

副業収入等に係る 所得税基本通達の制定

金子尚貴

税理士法人アフエックス
(商工研相談業務委嘱先)
税理士・公認会計士



個人の副業収入に関する税制について、改正があったと聞きました。改正内容について教えてください。



政府は、労働者がそれぞれの事情に応じた働き方を選択できる社会、多様で柔軟な働き方の実現を目指し、「働き方改革」を進めています。その一環として、副業・兼業の解禁が推奨され、給与所得者であっても二つ以上の仕事を持つ人が増えていきます。

そして、副業収入等に係る所得について、所得税法上、事業所得にあたるか雑所得にあたるかの判定が難しいため、本来は事業的規模とは言えない副業収入等を赤字の事業所得として申告し、給与所得等と損益通算して節税するスキームが散見されるようになっていきます。これを受けて国税庁は、シエ

アリングエコノミー等の「新分野の経済活動に係る所得」や「副業に係る所得」についての適正申告のため、雑所得の範囲について明確化すべく、令和4年10月7日に、所得税基本通達35-2の改正を公表しました(表①)。

1. 概要と適用時期

副業収入等の事業所得への該当性については、「その所得を得るための活動が、社会通念上事業と称するに至る程度で行っているかどうか」で判定することを原則とした上で、「その所得に係る取引を記録した帳簿書類の保存」があれば、おおむね事業所得に該当することとされました。

社会通念上事業と称するに至る程度か否かについては、過去の判決(東京地方裁判所判決昭和48年7月18日ほか)を踏まえ、次の事項を総合勘案して判定し

ます。

- ① 営利性・有償性の有無
- ② 継続性・反復性の有無
- ③ 自己の危険と計算における企画遂行性の有無
- ④ その取引に費やした精神的・肉体的労力の程度
- ⑤ 人的・物的設備の有無
- ⑥ その取引の目的
- ⑦ その者の職歴・社会的地位・生活状況など

なお、帳簿書類の保存が無かったとしても、「その所得に係る収入金額が300万円を超え、かつ、事業所得と認められる事実がある場合」には事業所得に該当することとなります。しかし、そもそも社会通念上で事業所得と認められるほどの業務を行うのであれば、帳簿書類を作成・保存していた方が事業展開を行う上では有用と考えます。

この改正通達は、令和4年分以後の所得税の確定申告において適用されます。

2. 対象となる所得区分

雑所得に対する規定であるため、各種所得のいずれにも該当しない所得に対するものとなります。例えば副業として不動産賃貸を行っている場合や、株式投資を行っている場合などは、それぞれ不動産所得や譲渡所得に該当しますので、適用対象外となります。

また、今回公表された改正通達においては、その他雑所得の例示として「譲渡所得の基因とならない資産の譲渡から生ずる所得：」(所基通35-1)が追加されています。金銭債権、外国通貨、暗号資産等「資産の値上がり益が生じないと認められる資産」の譲渡については、その他の雑所得に該当することが明示されました。

3. 金額基準による個別判断

改正通達と同時に公表された「雑所得の範囲の取扱いに関する

表① 所得税基本通達改正案の比較

公表された通達（修正後）	パブリックコメント案（修正前）
<p>（業務に係る雑所得の例示） 35-2 次に掲げような所得は、事業所得又は山林所得と認められるものを除き、業務に係る雑所得に該当する。 (1)～(8) 省略 (注) 事業所得と認められるかどうかは、その所得を得るための活動が、社会通念上事業と称するに至る程度で行っているかどうかで判定する。 なお、その所得に係る取引を記録した帳簿書類の保存がない場合（その所得に係る収入金額が300万円を超え、かつ、事業所得と認められる事実がある場合を除く。）には、業務に係る雑所得（資産〈山林を除く。〉の譲渡から生ずる所得については、譲渡所得又はその他雑所得）に該当することに留意する。</p>	<p>（業務に係る雑所得の例示） 35-2 次に掲げような所得は、事業所得又は山林所得と認められるものを除き、業務に係る雑所得に該当する。 (1)～(8) 省略 (注) 事業所得と業務に係る雑所得の判定は、その所得を得るための活動が、社会通念上事業と称するに至る程度で行っているかどうかで判定するのであるが、その所得がその者の主たる所得でなく、かつ、その所得に係る収入金額が300万円を超えない場合には、特に反証のない限り、業務に係る雑所得と取り扱って差し支えない。</p>

出所：国税庁「『所得税基本通達の制定について』（法令解釈通達）の一部改正（案）〈雑所得の例示等〉に対する意見公募の結果について」令和4年10月7日より加筆修正

表② 事業所得・雑所得の判定イメージ

パブリックコメント版

収入金額	本業	副業
300万円超	社会通念で判断	社会通念で判断
300万円以下		事業所得 （反証がある場合）

業務に係る雑所得

修正案

収入金額	記帳・帳簿書類の保存あり	記帳・帳簿書類の保存なし
300万円超	社会通念で判断 ※おおむね事業所得に区分されることを通達の解説で説明	社会通念で判断
300万円以下		業務に係る雑所得

出所：国税庁「パブリックコメントからの変更点」より抜粋

る所得税基本通達の解説」では、次の場合には、事業と認められるかどうかを個別に判断することが示され、帳簿書類を保存している場合であっても、自動的に事業所得に区分されるわけ

はありません。
 ①その所得の収入金額が僅少と認められる場合、その収入金額が、例年（おおむね3年程度の期間）300万円以下で主たる収入に対する割合が10

%未満の場合
 ②その所得を得る活動に営利性が認められない場合
 合
 その所得が例年赤字で、かつ、赤

字を解消するための取り組みを実施していない場合の「赤字を解消するための取り組みを実施していない」とは、収入を増加させる、あるいは所得を黒字にするための営業活動を実施していない場合をいいます。
 この個別判断事項により、本来事業的規模とはいえない副業収入等を赤字の事業所得として申告して、給与所得等と損益通算して節税するスキームについて、国税庁側が対応した形とな

ります。

4. パブリックコメント版からの修正事項

通達の改正に先立ち、令和4年8月1日から意見公募が行われましたが、副業収入300万円以下の場合には「雑所得（業務に係る雑所得）」とするとの改正案に対して7059通もの意見が寄せられ、関心の高さが伺えました。これらの意見によって、300万円という金額基準での画一的な判定は避けられました。一方、帳簿書類の保存を要件とすることで、事業者側での事務負担の増加が考えられます（表②）。

また、パブリックコメント版では「業務に係る雑所得と取り扱って差し支えない」と若干抑えられた表現であったものが、改正通達においては「業務に係る雑所得（中略）に該当することに留意する」と確定された表現となっており、電子帳簿保存法への対応も含めて、帳簿書類の作成・保存について対応を行い、適切な税務申告を行うことが求められます。

